

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**ФАКУЛЬТЕТ ФІНАНСІВ**

*Кафедра податків  
і фіскальної політики*

**МІЖДИСЦИПЛІНАРНА КУРСОВА РОБОТА**

**на тему:**

**«Фіскальні пріоритети здійснення митного контролю в Україні»**

Виконав:

Студент групи ФМОм – 12

Поселюжний Б.Т.

Перевірив: викладач

Титор В.Й.

Тернопіль – 2016

## Зміст

Вступ.....	3
1. Теоретичні аспекти здійснення митного контролю.....	5
2. Прагматизм здійснення митного контролю у контексті забезпечення надходжень до Державного бюджету України.....	9
3. Напрями оптимізації здійснення митного контролю в умовах зовнішнього ризик орієнтованого простору.....	15
Висновки.....	25
Перелік використаних джерел.....	27

## Вступ

Включення окремих елементів митної справи у фінансово-економічний механізм державного регулювання викликано процесами лібералізації зовнішньої торгівлі та розвитком ринкових відносин в Україні. У фіскальному контексті держава опирається на важливі складові – це внутрішні податки та збори, а також мито. Без власної фінансової основи функціонування держави як самостійного утворення, практично не можливо, а встановлення чітких умов переміщення товарів через митний кордон і контрольних заходів відносно них дозволяє досягнути ефективної фінансової діяльності країни. Цьому сприяє система митного контролю, яка протягом тривалого часу в Україні трансформувалась під впливом стратегії розвитку держави та її митної і фінансової політики.

Формування бюджетних фондів, як одна зі сторін фінансової діяльності держави здійснюється через включення митних платежів у систему доходів бюджету [1, с. 43]. Тому, митна політика покликана визначати обсяг формування доходів державного бюджету за рахунок митних платежів, безпосередньо через інструменти регулювання товарообміну на митній території країни та митного контролю здійснюваного фіскальними органами.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Економічна наука визначила різні напрями дослідження проблеми митного контролю у напрямку реалізації митної і фінансової політики країни. Вагомий внесок у створення наукового підґрунтя для формування системи митного і реалізації фінансових інтересів держави за допомогою її елементів зробили такі науковці: О. Бакаєва, І. Бережнюк, О. Губа, А. Єршов, А. Крисоватий, Ю. Літвінова, В. Мартинюк, П. Пашко, В. Самойловська, О. Смітєнко, А. Ялбулганов, Д. Янаков. Підходи кожного окремого науковця, стосовно ефективності митного контролю, його впливу на соціально-економічні і фінансові процеси, є суб'єктивними і ґрунтуються на власних дослідженнях.

Проте, не можна сказати, що питання забезпечення реалізації фінансово-економічного механізму та визначення фіскальних пріоритетів здійснення митного контролю достатньо вивчено. Це зумовило необхідність подальшого дослідження митного контролю як конкретної системи заходів і форми забезпечення максимально повного і своєчасного надходження митних платежів до державного бюджету.

**Мета і задачі дослідження.** Метою роботи виступає обґрунтування теоретичних основ митного контролю як важливої складової митної та фінансової системи країни, а також виявленні головних недоліків і визначенні основних напрямів посилення фіскальної складової за рахунок здійснення митного контролю.

Поставлена мета визначила необхідність вирішення наступних задач:

√ розглянути теоретичні основи митного контролю та визначити його місце у фінансовій системі країни;

√ розкрити фіскальні пріоритети здійснення митного контролю та визначити його ефективність;

√ виявити проблеми та визначити напрями вдосконалення механізму здійснення митного контролю.

**Об'єктом** виступає митний контроль, як сукупність заходів проведення яких є необхідним для забезпечення надходжень митних платежів до Державного бюджету України.

**Предметом дослідження** виступає система організаційно-правових відносин, які виникають у процесі регулювання заходів реалізації митного контролю.

Інформаційною базою дослідження є матеріали Державної статистичної служби України, Державної фіскальної служби України, спеціальні наукові видання, статистичні дані опубліковані в періодичних виданнях і на офіційних сторінках інтернет-сайтів економічних і фінансових інформаційних агентств.

## 1. Теоретичні аспекти здійснення митного контролю

Митний контроль, як важливий елемент реалізації митної та фінансової політики країни і комплекс заходів здійснюваних для забезпечення найбільш ефективного використання інструментів контролю і захисту внутрішнього ринку виступає серцевиною державної митної справи [10, с. 95]. Від ефективності застосовуваних заходів митного контролю залежить повнота виконання всього комплексу завдань покладених на фіскальні органи України, важливими з яких є контроль за повнотою нарахування та своєчасністю внесення до державного бюджету митних платежів, а також контроль за виконанням вимог державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД).

Ефективність зовнішньої торгівлі залежить від напрямку здійснення митної політики країни та діяльності контролюючих органів з її реалізації, а існування фінансових бар'єрів на торговельних шляхах істотно впливає на розвиток зовнішньоекономічних зв'язків. Вони зумовлені реалізацією митної політики і ґрунтуються на митно-тарифному регулюванні, яке виступає основою фінансової діяльності держави в особі фіскальних органів [1, с. 43]. Фіскальні органи, виконуючи індикативні показники по забезпеченню надходження митних платежів до державного бюджету, доводять ефективність своєї діяльності у забезпеченні митного контролю за переміщуваними товарами через митний кордон України. Відтак, сьогодні не простежується пряма залежність доходів бюджету від ЗЕД, але повнота адміністрування митних платежів може бути забезпечена за рахунок підвищення ефективності роботи митниць ДФС України.

Контроль, який здійснюється відносно переміщуваних товарів через митний кордон України наділений специфічними властивостями, якому притаманні риси фінансового контролю. З точки зору Ю. Літвінової та А. Ялбулганова, такий контроль характеризується різноманітністю фінансових відносин у галузі митної справи [9, с. 62; 22]. Науковці виділяють основні види контролю, які інтегровано у загальну систему митного контролю, до них віднесено: 1) попередній контроль у митній справі, який направлений на виявлення і попередження можливих правопорушень і настання

негативних наслідків; 2) поточний контроль сприяє забезпеченню фінансової дисципліни, однак, відрізняється часом проведення, тобто здійснюється безпосередньо на етапі митного оформлення товарів і визначення обсягу податкових зобов'язань суб'єкта ЗЕД перед бюджетом; 3) наступний контроль, який виступає найбільш розповсюдженим видом у світовій фінансовій практиці.

Залежно від того як розглядається контроль – як функція фінансів або як функція управління – об'єкт контролю буде різним. Якщо контроль розглядати як функцію фінансів, то його об'єктом виступають відносини, якщо як функцію управління – то як суб'єкт контролю [17, с. 12]. Митний контроль з точки зору функції фінансів, виступає зовнішнім фінансовим контролем, який направлений на контроль правильності визначення та своєчасності сплати митних платежів, тобто забезпечення надходжень до бюджету у повному обсязі, здійснюється з використанням специфічних організаційних форм і методів діяльності фіскальних органів, наділених законом відповідними повноваженнями з метою встановлення достовірності задекларованих товарів, об'єктивною оцінкою зовнішньоекономічної операції та виявлення фактів порушення фінансової дисципліни. В даному випадку контроль покликаний забезпечувати дотримання діючого законодавства у галузі оподаткування та регулювання ЗЕД.

У науковій літературі відсутній єдиний підхід до визначення терміну «митний контроль». Проте, неодноразово у своїх роботах науковці звертаються до визначень поданих у митних кодексах різних країн і міжнародних конвенціях, намагаючись віднайти відмінності у поданих трактуваннях, але їхні зусилля зводяться лише до порівняння і виокремлення єдиного спільного – одноманітного визначення митного контролю як сукупності заходів здійснюваних контролюючими органами відносно переміщуваних товарів через митний кордон держави з метою забезпечення дотримання суб'єктами ЗЕД вимог законодавства з питань державної митної справи.

Одні автори визначають митний контроль як один з інструментів реалізації митної політики держави [4, с. 34], інші обґрунтовують його як засіб забезпечення митної політики держави та одночасно як сукупність заходів

здійснюваних контролюючими органами з метою дотримання суб'єктами ЗЕД вимог митного законодавства [24].

Поглиблення соціально-економічної кризи, деформації ринкових відносин в Україні зумовили необхідність кардинального перегляду існуючих концепцій економічної безпеки та переосмислення досвіду державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності. У даному контексті митний контроль розглядається як пріоритетна складова системи економічної безпеки країни через технології оцінки та контролю митної вартості, класифікаційної роботи фіскальних органів та визначення країни походження товарів.

Так, розглядаючи окремі складові митної безпеки держави М. Губа виділяє митний контроль за порушеннями митних правил, як важливий інструмент забезпечення економічної безпеки у контексті повного надходження коштів від митного оподаткування [3, с. 21]. Аналогічної точки зору притримується К. Новікова, виділяючи серед пріоритетних напрямів діяльності з забезпечення митної безпеки, відповідно до світових тенденцій розвитку державної митної справи, забезпечення повноти надходжень до державного бюджету за рахунок контролю дотримання митного законодавства України на основі методів митного пост-аудиту та обміну інформацією з іншими країнами, а також посилення митного контролю з метою запобігання порушенню митних правил та ухиленню від оподаткування [11, с. 179]. Отже, можна стверджувати, що митний контроль виступає складовою механізмом забезпечення законного переміщення товарів через митний кордон і комплексним процесом реалізації контрольно-перевірочних заходів направлених на забезпечення повноти надходжень митних платежів до бюджету.

Існування різних точок зору щодо місця митного контролю та його функціонального призначення зумовлено різноманітністю заходів контрольно-перевірочного характеру і метою їх застосування. З одного боку заходи митного контролю направлені на контроль за правильністю визначення обсягу митних платежів, які мають надійти до державного бюджету, з іншого – складова механізму забезпечення законного переміщення товарів через митний кордон,

усунення наслідків торгівлі контрафактною продукцією і забезпечення безпеки міжнародного ланцюжка поставки товарів.

Актуальність митного контролю пояснюється дисбалансами фінансової політики і проблемою забезпечення надходжень від митних платежів до державного бюджету. В умовах існування негативних явищ у сфері ЗЕД важливим кроком держави стали зміна митного законодавства і їх апробація до змін соціально-економічних умов. Це не могло не позначитись на посиленні фіскальної функції, і як наслідок на виборі суб'єктами ЗЕД полегшених варіантів зниження податкового навантаження на зовнішньоекономічні операції, активізації економічних злочинів, пов'язаних з порушенням податкового та митного законодавства.



## **2. Прагматизм здійснення митного контролю у контексті забезпечення надходжень до Державного бюджету України**

Існування фінансових бар'єрів на торговельних шляхах істотно впливає на розвиток зовнішньоекономічних зв'язків. Фіскальні органи, виконуючи індикативні показники по забезпеченню надходження митних платежів до державного бюджету, доводять ефективність своєї діяльності у забезпеченні митного контролю за переміщуваними товарами через митний кордон України. Відтак, сьогодні не простежується пряма залежність доходів бюджету від ЗЕД, але повнота адміністрування митних платежів може бути забезпечена за рахунок підвищення ефективності роботи митниць ДФС України.

Реалізація митної політики не можлива без адекватної системи митного контролю, а запровадження нових прийомів у роботі фіскальних органів є результатом впровадження оновленої методології регулювання митних відносин, побудовою іншої системи взаємодії зі суб'єктами ЗЕД, яка ґрунтується на принципі вибірковості митного контролю та управлінні ризиками [2, с. 59-60]. Митні адміністрації багатьох країн зосереджують адміністративні і регламентуючі аспекти роботи на товарах, що імпортуються. Однак, застосування суцільних контрольних заходів, відносно всіх суб'єктів ЗЕД і переміщуваних ними через митний кордон України товарів, суперечить головному принципу Кіотської конвенції – спрощення митних процедур і скорочення часу на митне оформлення. Саме тому, новітня парадигма реалізації митної політики держави окреслила важливий принцип митного контролю – принцип вибірковості. Його сутність полягає у тому, що при проведенні митного контролю використовуються ті форми митного контролю, які виступають достатніми для забезпечення дотримання норм митного законодавства.

Зовнішньоекономічна діяльність в Україні виступає важливим джерелом формування бюджету держави, а митниці Державної фіскальної служби України (ДФСУ) здійснюють митний контроль та митне оформлення товарів, забезпечуючи надходження до державного бюджету в значних обсягах (табл. 1).

**Динаміка надходжень до Державного бюджету України за ознакою органів адміністрування\***

№ з/п	Показник	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.
1	2	3	4	5	6	7
1.	Податки на доходи, податки на прибутки	39969,21	60898,90	62376,12	61883,45	52587,71
2.	Податок на додану вартість	12973,92	34079,56	37251,22	31725,61	81239,48
3.	Акцизний податок	23019,89	25189,12	27417,87	26362,65	28085,46
4.	Екологічний податок	---	1073,40	1211,35	2118,19	2708,49
5.	Інші	5097,77	25535,55	22758,46	21386,91	27869,40
Всього податкові інспекції		81060,79	146776,53	151015,02	143476,81	192490,54
6.	% до податкових надходжень	48,58	56,11	54,97	54,60	51,19
7.	% до ВВП	7,51	11,29	10,75	9,89	12,29
8.	Податок на додану вартість	73342,00	96014,19	101575,26	96543,70	107287,27
9.	Акцизний податок	3470,30	6743,49	8478,87	8946,80	16855,38
10.	Мито	8847,90	11771,89	13184,88	13342,50	12388,62
11.	Екологічний податок	---	11,98	52,22	246,74	220,08
12.	Інші	251,20	286,91	408,94	220,50	905,99
Всього митниці ДФС		85811,40	114828,46	123700,17	119300,24	137657,34
13.	% до податкових надходжень	51,42	43,89	45,03	45,40	48,81
14.	% до ВВП	7,95	8,83	8,81	8,23	8,80

\*Джерело: складено та розраховано за даними Державної казначейської служби України.

Як видно з даних поданих в таблиці 1 митниці ДФСУ забезпечували надходження податків від ЗЕД до державного бюджету в середньому на рівні 45 %. При цьому, рівень забезпечення надходження податків відносно ВВП України зріс зі 7,85 % у 2010 р. до 8,23 % у 2013 році. У 2014 р. спостерігається зменшення надходження мита на рівні 953,88 млн. грн., проте зріс показник забезпечення надходження митних платежів відносно ВВП до 8,80 %.

Ухилення від сплати і мінімізація митних платежів впливають на рівень бюджетних втрат і виступають не єдиним негативним наслідком порушення податкового та митного законодавства. Недостовірність декларування товарів і транспортних засобів позначається на конкурентоспроможності країни в цілому, підриваючи ринковий принцип справедливої конкуренції. Як зазначає Є.

Смітєнко, в результаті декларування товарів за заниженими цінами на внутрішньому ринку створюється дисбаланс між дешевими імпортованими товарами і дорогими вітчизняного виробництва [18]. Причиною цьому, є мінімізація митних платежів за рахунок застосування фіктивних контрактних цін, що надає імпортерам цінову конкурентну перевагу.

Однак, зосередження контрольних заходів на поточному і наступному етапах, повинно ґрунтуватись на аналізі ризиків і управлінні ними, методах аудиту бухгалтерської звітності та документації, що спрощує механізм митного контролю та митного оформлення товарів на кордоні. Основні фактори здійснення митного контролю і запровадження його спрощеної процедури зображено на рисунку 1.



**Рис. 1. Фактори здійснення ефективного митного контролю\***

\*Джерело: побудовано на основі: [12; 13; 23].

Головними факторами здійснення митного контролю, за переміщуваними через митний кордон України товарами є прозорість і пришвидшення митного оформлення. Це досягається за рахунок використання сучасних інформаційних технологій, що дозволяють виявити, оцінити та усунути ризик у момент переміщення або випуску товарів у вільний обіг. Інші пріоритети направлено на забезпечення прозорості контролю з одночасним посиленням відповідальності та невідворотністю її настання.

Резервом підвищення ефективності митного контролю виступають документальні перевірки, які направлені не тільки на пошук додаткових резервів мобілізації доходів бюджету, але й на попередження та протидію мінімізації митних платежів. Це відображає один з головних мотивів реалізації державної економічної політики – організація контролю за повнотою та своєчасністю виконання економічними суб'єктами податкових зобов'язань перед бюджетом [8, с. 144]. У даному напрямку ефективним засобом реалізації контролю виступає координація дій органів центральної виконавчої влади, запровадження нових форм контролю і контрольних заходів.

Не дивлячись на те, що митні відносини зазнають постійних змін, методи та способи ухилення від сплати митних платежів вдосконалюються, митний контроль залишається дієвим інструментом попередження правопорушень у сфері державної митної справи. Тому, з метою усунення ризиків митного контролю, які головним чином є джерелом фіскальних втрат державного бюджету, контролюючі органи використовують елементи теорії ризиків у практичній діяльності.

Найбільші втрати держави пов'язані з ухиленням учасників ЗЕД від сплати митних платежів шляхом недостовірного декларування товарів. Недостовірність декларування виступає одним із факторів виникнення ризиків у ЗЕД, що негативно впливає на стан державних фінансів [16, с. 55]. Проте, не існує єдиного підходу, визначення кількісного показника втрат бюджету від митних платежів зумовлених незаконним переміщенням і недостовірним декларуванням товарів.

Результативність діяльності фіскальних органів і величина доходів бюджету залежать від якості проведеного митного контролю. Якщо він неефективний, суб'єкти ЗЕД будуть вишукувати можливості вчиняти шахрайські дії, направлені на зменшення обсягу митних платежів, що в кінцевому результаті призведе до скорочення надходжень до бюджету і стане причиною нагнітання соціальної напруги у суспільстві.

Митному контролю відведено важливе місце у системі контрольних заходів, які здійснюються відносно переміщуваних товарів через митний кордон держави. Через систему заходів митного контролю, держава забезпечує економічну і фінансову безпеку, власні національні інтереси [7, с. 32]. Важливим економічним індикатором здійснення ефективного митного контролю, який свідчить про значення митниць ДФС України у економічному зростанні та забезпеченні фінансово-економічної безпеки держави, є видатки державного бюджету. Їх частка, що покривається за рахунок митних платежів ідентифікує фіскальне значення інструментів і заходів, що здійснюються у межах реалізації митного контролю (табл. 2).

Таблиця 2

**Частка забезпечення видатків Державного бюджету України митними платежами\***

Показник	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.
Надходження до державного бюджету митних платежів, млн. грн.	85911,4	114816,8	123648,9	119053,5	137657,3
Видатки державного бюджету, млн. грн.	303589,0	333460,0	395682,0	403403,0	447300,0
%-е забезпечення видатків державного бюджету митними платежами	28,3	34,4	31,3	29,5	30,0

\***Джерело:** розраховано на основі даних Державної казначейської служби України.

Упродовж 2010-2014 рр. видатки державного бюджету зростають (табл. 2), їх вартісний вираз зріс із 303589,0 млн. грн. у 2010 р. до 403403,0 млн. грн. у 2013 р. Проте, коефіцієнт покриття державних витрат протягом 2010-2013 рр. є нерівномірним, а найбільше значення припадає на 2011 р. – 34,4 %. Однак, всупереч прогнозам падіння основних макроекономічних показників у 2014 р.,

коефіцієнт покриття бюджетних видатків митними платежами становив 30,0 %. Це свідчить про те, що митниці ДФСУ забезпечують третину витрат держави на виконання її основних функцій.

Загалом, діяльність фіскальних органів повинна забезпечувати мінімізацію витрат держави і суб'єктів ЗЕД при переміщенні товарів через митний кордон України. При цьому, обов'язковим є забезпечення виконання вимог митного законодавства. Однак, існують випадки, коли спостерігається стримування товаропотоків засобами митного контролю. Це спричиняє додаткові витрати економічним суб'єктам і одночасно стримує надходження до бюджету. При цьому, фінансово-економічний механізм митного виступає сукупністю форм, методів і заходів, які покликані забезпечувати максимальну акумуляцію фінансових ресурсів від зовнішньоекономічної діяльності у контексті реалізації нової концепції контролю – мінімальне втручання фіскальних органів у міжнародний ланцюжок поставок товарів з одночасним забезпеченням безпеки їх переміщення через митний кордон держави.

### **3. Напрями оптимізації здійснення митного контролю в умовах зовнішнього ризик орієнтованого простору**

Політика спрощення митних формальностей, відносно переміщуваних товарів через митний кордон країни вплинула на інституційні зміни у регулюванні і контролі за зовнішньоторговельними операціями, наслідком чого стало удосконалення методичних засад здійснення митного контролю. Втілення нових завдань стосовно порядку контролю за переміщуваними товарами ґрунтується на основоположних принципах переглянутої Міжнародної конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур, якою передбачено здійснення митного контролю на засадах управління ризиками порушення митного та податкового законодавства і перенесення акценту контрольних заходів на етап після випуску товарів у вільний обіг. Усунення ризиків залежатиме від ефективності митного контролю в умовах зниження ступеня жорсткості контрольних заходів і виконання фіскальних задач покладених на органи Державної фіскальної служби України.

Результативність діяльності фіскальних органів і величина доходів бюджету залежать від якості проведеного митного контролю. Якщо він неефективний, суб'єкти ЗЕД будуть вишукувати можливості вчиняти шахрайські дії, направлені на зменшення обсягу митних платежів, що в кінцевому результаті призведе до скорочення надходжень до бюджету і стане причиною нагнітання соціальної напруги у суспільстві.

Загалом, діяльність фіскальних органів повинна забезпечувати мінімізацію витрат держави і суб'єктів ЗЕД при переміщенні товарів через митний кордон України. При цьому, обов'язковим є забезпечення виконання вимог митного законодавства. Однак, існують випадки, коли спостерігається стримування товаропотоків засобами митного контролю. Це спричиняє додаткові витрати економічним суб'єктам і одночасно стримує надходження до бюджету. Як зазначає Є. Шкуренко, зростання витрат на проведення заходів митного контролю виправдане лише в одному випадку – попередження порушень митних

правил [21, с. 50]. В інших випадках такі витрати не припустимі або їх необхідно мінімізувати.

Світові стандарти вимагають скорочення часу на здійснення заходів митного контролю для забезпечення фінансово-економічних інтересів суб'єктів ЗЕД з одночасним збереженням основних параметрів ефективності митного контролю. Такі положення можуть бути реалізовані або шляхом вдосконалення технічних засобів митного контролю, або за рахунок покращення взаємодії фіскальних органів і суб'єктів ЗЕД.

Головним чином такі зміни зумовлені приєднанням України до основоположних міжнародних договорів і конвенцій, дія яких розповсюджується і на спрощення митних процедур. Результатом втілення у життя сучасної системи безпеки за переміщуваними товарами через митний кордон стала оновлена система митного контролю, що ґрунтується на принципі вибіркової і використанні системи управління ризиками. Відтепер ланцюжок комплексного контролю за переміщуваними товарами через митний кордон, представлений митним контролем і оцінкою ризиків, як на етапі митного оформлення товарів, так і після їх випуску у вільний обіг. Такі основні елементи представляють постійний спільний процес для забезпечення безпеки, усунення порушень податкового і митного законодавства, недопущення дублювання заходів контролю.

Особливе місце у процесі митного контролю відведено системі управління і аналізу ризиків, за допомогою інструментів якої митниці можуть сформулювати і реалізувати повний комплекс контрольних заходів відносно товарів високої групи ризику. Це дозволяє виявляти порушення фінансового характеру та забезпечувати реалізацію принципу вибіркової. Такий підхід щодо здійснення митного контролю дозволяє зберегти оптимальний баланс між сприянням зовнішній торгівлі і забезпеченням фінансової безпеки держави, скороченням часу митного оформлення і перенесенням акценту на митний контроль після випуску товарів у вільний обіг.



Принцип вибіркової означає, що немає необхідності проводити контроль у повному обсязі, тобто перевірку всіх товарів і транспортних засобів. Даний принцип має «демократичне і альтернативне підґрунтя», а застосування тих чи інших способів проведення митного контролю, «ступінь жорсткості» застосовуваних заходів визначаються необхідністю забезпечення дотримання митного законодавства і обставинами кожного конкретного випадку його застосування [14, с. 32]. Аналіз змісту даної норми показує, що законодавець прагне дотримуватись міжнародних стандартів, і насамперед положень Кіотської конвенції, які використовуються багатьма митними службами зарубіжних країн. Визначений принцип пронизує практично всі правовідносини, що виникають при здійсненні митного контролю, а основні положення направлені на реалізацію цілей, що поставлені перед фіскальними органами.

Отже, концепція митного контролю має базуватись на системі заходів оцінки ризиків, що дозволяє створити ефективну систему точкового контролю на етапах митного оформлення, де прогнозується найбільший ризик здійснення правопорушень, що впливають на економічну безпеку країни. Принцип вибіркової митного контролю має максимально спростити і скоротити час з дотримання митних формальностей учасникам зовнішньоекономічної діяльності [20, с. 142].

З точки зору забезпечення надійності митного контролю, управління ризиками відображає якісно новий рівень гарантування захисту національних інтересів України, спрощення умов переміщення та скорочення часу на митне оформлення товарів. Запровадження у митну практику вибіркового митного контролю є не лише вимогою часу, але й необхідною умовою досягнення балансу інтересів усіх економічних суб'єктів митних відносин.

Фіскальні органи використовують показник ризику як інструмент прийняття рішення щодо визначення товарів, транспортних засобів, документів і осіб, які підлягатимуть митному контролю у певних формах та обсягах. Цей показник є основним інструментом, який визначає обсяг митного контролю та застосовується для того, щоб, з одного боку, забезпечити вибірковість митного

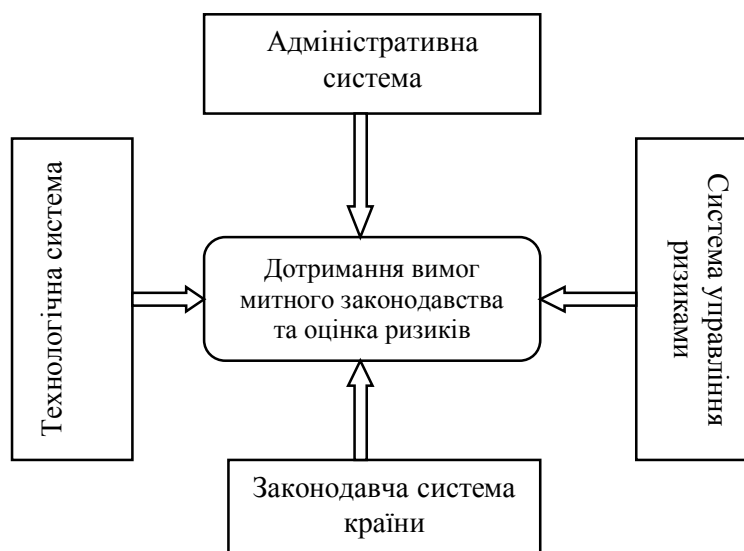
контролю, а з іншого – підвищити його ефективність шляхом зосередження на ризикованих експортно-імпортних операціях.

Основною загально визнаною метою роботи фіскальних органів є розробка та впровадження нормативів і процедур, спрямованих на підвищення рівня безпеки, забезпечення наповнення дохідної частини державного бюджету та спрощення міжнародної торгівлі. Вирішення даних завдань здійснюється за допомогою використання профільних інструментів і масивів інформації, що стосуються міжнародного товарообміну, суб'єктів господарської діяльності та громадян, які здійснюють зовнішньоекономічні операції.

Фіскальні органи повинні прагнути до пошуку розумного і справедливого паритету між забезпеченням дотримання вимог законодавства та мінімізацією дисбалансів в законній торгівлі і життя суспільства, а також пов'язаних витрат. Завдяки прийняттю цілісного підходу до управління дотриманням вимог законодавства на підставі оцінки ризиків можна досягти оптимального рівня як сприяння торгівлі, так і здійснення контролю над нею. Основною рисою такого підходу є активне стимулювання клієнтів до добровільного дотримання вимог законодавства (низький ступінь ризику), завдяки чому можна буде виділити ресурси на здійснення контролю та роботу з управління ризиками, усуваючи високий ступінь небезпеки [6, с. 6].

Основою митного контролю, що ґрунтується на оцінці ризиків, виступають чотири базові категорії (рис. 2), які виступають основними факторами, що визначають спосіб, за допомогою якого можна прискорити трансграничні перевезення, а також спосіб здійснення митного контролю за такими перевезеннями.

Запровадження процедур на підставі оцінки ризиків включає такі заходи, як завчасне і точне отримання інформації для оцінки ризиків, втручання на ранньому етапі в ланцюг поставок у разі угод, що представляють високий ступінь ризику, самооцінка і перевірка після ввезення за угодами низького ступеня ризику, а також можливість проведення розслідування у разі виявлення недотримання вимог митного законодавства або шахрайства.



**Рис. 2. Базові принципи оцінки ризиків дотримання вимог митного законодавства\***

\*Примітка. Побудовано на основі: [6, с. 3; 25, с. 96].

Важливе значення у процесі контролю за товарами, що переміщуються через митний кордон приділяється наповненню інформаційних ресурсів і актуалізації баз даних відносно таких товарів і транспортних засобів, а також формування позитивної і негативної історії суб'єкта ЗЕД, наявність якої суттєво впливає на формування комплексу контрольних-перевірочних заходів і застосування форм митного контролю. Кожна країна по-різному підходить до ідентифікації та управління ризиками, оскільки процес аналізу та керування ризиками можливий лише після того, коли вони будуть описані у зрозумілому форматі.

Формування сукупності відомостей про сферу ризику відбувається шляхом збору інформації про події, які можуть спричинити його появу. Такі відомості групуються у паспортах профілів ризику, що виступають основою їх ідентифікації. Загалом, профіль ризику складається з наступних елементів: 1) відомості про сферу ризику; 2) індикатори ризику; 3) вказівки із застосування необхідних заходів запобігання або мінімізації ризику [15]. Результати застосування профілів ризику щодо ввезених на митну територію України товарів подано в таблиці 3.

**Аналіз застосування профілів ризику за митними деклараціями,  
оформленими у митному режимі «імпорт» протягом 2011-2014 рр.\***

Період	Кількість МД	Профілі ризику, шт.	Кількість МД, відносно яких було застосовано профілі ризику, шт.	Кількість МД, відносно яких було застосовано профілі ризику (% до загальної кількості)
2011 р.	1124458	12	460894	40,99
2012 р.	1196031	14	694116	58,03
2013 р.	1206017	21	881253	73,07
2014 р.	933946	26	592953	63,49

\*Примітка. Розраховано на основі даних ДФС України.

Як видно з поданих даних спостерігається високий рівень спрацювань та формування вказівок відносно застосування заходів документального і фактичного контролю. Інформація щодо спрацювання профілів ризику за напрямком переміщення товарів у режимі експорт подана в таблиці 4.

Таблиця 4

**Аналіз застосування профілів ризику за митними деклараціями,  
оформленими у митному режимі «експорт» протягом 2011-2014 рр.\***

Період	Кількість МД	Профілі ризику, шт.	Кількість МД, відносно яких було застосовано профілі ризику, шт.	Кількість МД, відносно яких було застосовано профілі ризику (% до загальної кількості)
2011 р.	812572	8	54283	6,68
2012 р.	853900	2	19306	2,26
2013 р.	869837	12	10866	1,25
2014 р.	780589	13	22842	2,93

\*Примітка. Розраховано на основі даних ДФС України.

Дані, подані в таблиці 3 і 4 свідчать, що протягом 2011-2014 рр. діючі профілі ризику за напрямком переміщення «імпорт» займають найбільшу частку в загальній сукупності та мають тенденцію до зростання, а у напрямку переміщення «експорт» їх кількість є значно меншою. Так, у 2013-2014 рр. кількість діючих профілів ризику у напрямку переміщення «імпорт» значно зросла, а саме на 7 та 5 одиниць відповідно, порівняно з 2012 та 2013 рр.

Зокрема, у 2013-2014 рр. кількість діючих профілів ризику щодо експорту становила 12 та 13 одиниць відповідно.

При підрахунку частоти спрацювання профілів ризику використовують такий показник як селективність. Він кількісно характеризує вибірку здатність профілю ризику та розраховується за наступною формулою [19, с. 70]:

$$Sel = \frac{Kc}{Kçàã}, \quad (1)$$

де: Sel – селективність профілю ризику (профілів ризику); Kc – кількість митних декларацій (МД), за якими АСАУР було сформовано перелік форм контролю (у зв'язку із спрацюванням конкретного профілю ризику чи кількох профілів ризиків) за звітний період; Kçàã – загальна кількість МД (оформлених, анульованих та відмовлених) за звітний період.

Селективність є специфічним показником, оскільки, дуже високе або дуже низьке його значення не вказує на вищу або нижчу якість профілю ризику. Цей показник є важливим з точки зору попередньої оцінки доцільності застосування профілю ризику. Показники селективності митного контролю подано в таблиці 5.

Таблиця 5

**Показники селективності митного контролю протягом 2010-2014 рр.\***

Період	Кількість оформлених митних декларацій (партій товарів)	Кількість МД (партій товарів)		Селективність (Sel)	
		За якими сформовано вказівки щодо необхідності проведення митного огляду та ідентифікації	За якими сформовано вказівки щодо необхідності проведення документального контролю	Показник селективності фактичного контролю (Sel <sub>1</sub> )	Показник селективності документального контролю (Sel <sub>2</sub> )
Митний режим «імпорт»					
2010 р.	992885	139694	290559	0,141	0,293
2011 р.	1124458	173877	287017	0,150	0,250
2012 р.	1196031	142766	551350	0,110	0,460
2013 р.	1206017	69242	812011	0,050	0,670
2014 р.	933946	77421	515532	0,083	0,552
Митний режим «експорт»					
2010 р.	753873	33364	58617	0,040	0,070
2011 р.	812572	36581	17702	0,040	0,020
2012 р.	853900	18266	1040	0,020	0,001
2013 р.	869837	5731	5135	0,006	0,005
2014 р.	780589	9710	13132	0,012	0,017

\*Примітка. Розраховано на основі даних ДФС України.

Селективність діючих профілів ризику за такими напрямками переміщення як експорт становить 0,6 % для фактичного контролю і 0,5 % для документального контролю у 2013 р. (табл. 5.) та імпорт – 5,0 % і 67,0 % відповідно у 2013 році. Проте, у 2014 р. показник селективності митного контролю зріс і за основними напрямками переміщення товарів через митний кордон становив для експорту 1,2 % для фактичного контролю і 1,7 % для документального контролю та імпорт – 8,3 % і 55,2 % відповідно у 2014 році. Така розбіжність між результатами селективності пов'язана із кількістю профілів ризику за відповідними напрямками переміщення.

Як свідчать дані подані в таблиці 5, СУР використовується з метою отримання можливості проведення митних оглядів на етапі здійснення митних процедур, пов'язаних з митним оформленням. Найбільший відсоток проведених заходів припадає на декларації, за якими сформовано вказівки щодо необхідності здійснення митних формальностей, пов'язаних з перевіркою документів. У режимі імпорту у розрізі років їх було проведено: у 2011 р. – 287017 шт.; у 2012 р. – 551350 шт.; у 2013 р. – 812011 шт.; у 2014 р. – 515532 шт. Проведення митного огляду здійснювалось: у 2011 р. – 173877 вип. (15,5 % від загально оформлених митних декларацій); у 2012 р. – 142766 вип. (11,9 % від загально оформлених митних декларацій); у 2013 р. – 69242 вип. (5,7 % від загально оформлених митних декларацій); у 2014 р. – 77421 вип. (6,8 % від загально оформлених митних декларацій).

Переважна більшість профілів ризику стосуються напрямку переміщення «імпорт», що пояснюється пріоритетністю митного контролю, коли найбільше уваги акцентується на товарах, що ввозяться у країну. Оскільки один профіль ризику може охоплювати декілька напрямків переміщення, то виокремлення профілів ризику в окремі групи за напрямками переміщення (імпорт, експорт) є умовним.

Використання СУР у процесі здійснення митного контролю дозволяє виявляти порушення податкового і митного законодавства шляхом встановлення можливих неузгодженостей даних митних декларацій з інформацією

сформованою у паспортах профілів ризику. За допомогою інформаційного комплексу, а також за результатами спрацювання профілів ризику контролюючі органи, застосовуючи форми документального і фактичного контролю, виявляють можливі порушення заниження митної вартості, недостовірного коду товару або декларування країни походження товарів. Такі заходи дозволяють на етапі випуску товарів у вільний обіг на митну територію України забезпечувати додаткові надходження митних платежів.

Так, упродовж 2012 р. показник додаткових надходжень зріс на 1725,2 млн. грн., що в абсолютному значенні становило 44,3 % аналогічного періоду попереднього року. Чітко пояснити таке різке падіння і зростання важко, але слід зазначити, що воно відбулось за рахунок коригування митної вартості товарів (табл. 6).

Таблиця 6

**Додаткові надходження митних платежів, що забезпечені  
митницями ДФС України\***

№ з/п	Показник	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.
1	2	3	4	5	6
1.	Надходження від коригування заявленої митної вартості товарів, млн. грн.	3675,5	5303,7	4737,5	4074,0
2.	Надходження від контролю кодування товарів, млн. грн.	167,0	223,2	290,7	241,1
3.	Надходження від контролю країни походження товарів, млн. грн.	48,5	89,3	70,1	84,0
4.	Всього, млн. грн.	3891,0	5616,2	5098,3	4399,2

\* **Примітка.** Складено на основі даних ДФС України.

Протягом 2013 р. додаткові надходження від коригування митної вартості товарів зменшились на 566,2 млн. грн. Головним чинником, який вплинув на такий стан справ є зменшення економічних показників імпорту товарів, а також загальносвітова тенденція зниження світових цін. У більшості випадків митна вартість товарів, що імпортуються, оформляється за ціною договору (90 % від фізичного обсягу товарів, що імпортуються). В основному останні 10 % і є

проблемними. Так, в кінці 2013 р. випадки коригувань митної вартості товарів, що імпортуються по прямих контрактах склали 7,5 %, з початку 2013 р. до березня вони скоротилися до 0,5 % [5]. У 2014 р. додаткові надходження від митних платежів зменшилися на 699,10 млн. грн., таке зменшення відбулось за рахунок зниження донарахувань від коригування митної вартості товарів і контролю кодування товарів.

Імплементация інструментів СУР у митну практику, їх використання для виявлення порушень митного і податкового законодавства України зумовили спрощення процедури митного оформлення товарів та перехід на сучасні технології електронного документообігу, що суттєво позначилось на процедурі адміністрування митних платежів. Однак, не завжди у повному обсязі, із використанням інструментів СУР, можливо виявити порушення пов'язані з визначенням бази оподаткування митом, достовірністю декларування коду і країни походження товару. Також, небезпеку становлять дії суб'єктів ЗЕД стосовно цільового використання ввезених товарів, що можливо виявити лише на етапі після випуску товарів на митну територію України.



## Висновки

1. Посилення глобалізаційних і інтеграційних процесів у міжнародній торгівлі та зовнішньоекономічній діяльності країн призвело як до формування прогресивних факторів, так до ускладнення багатьох явищ, а саме використання інструментів митного регулювання. Перенесення акцентів з митно-тарифних заходів на нетарифні. Саме тому виникла необхідність формування такої системи митного контролю, як б забезпечувала не тільки достатній рівень захисту національної економіки, але й дозволила спростити існуючі норми та стандарти, які застосовуються відносно осіб і товарів переміщуваних ними через митний кордон.

2. Аналіз основних підходів до класифікації митного контролю дозволив обґрунтувати його як важливу функціональну складову митної системи держави, який реалізується митними органами на етапі переміщення товарів через митний кордон, проведення відповідних митних формальностей відносно об'єктів контролю і реалізації їх на митній території України., а заходи, які реалізуються митними органами у процесі виконання їхніх повноважень, виступають важливими функціями митної системи. Виходячи з цього, до основних функцій митної системи віднесено: форми митного контролю; декларування й митне оформлення; механізм нарахування й сплати митних платежів; перевірки достовірності декларування митної вартості товарів та інше.

3. Необхідність контролю за товарами, що переміщуються через митний кордон України обумовлена економічними і фінансовими наслідками торгівлі контрабандною і контрафактною продукцією. Результатом чого є зменшення надходжень податків на міжнародну торгівлю в дохідну частину бюджету, пригнічення розвитку легального виробництва і призупинення процесів створення нових виробничих потужностей та залучення у господарський оборот якісної продукції національного виробництва, а також інші фактори, що сприяють розвитку національної економіки країни.

4. Наближення норм митного законодавства до світових вимог, а також діяльності митних органів зумовило запровадження у практику митного

адміністрування системи управління ризиками. Вона покликана підтримувати баланс між протилежними, взаємовиключними задачами: спрощення митних процедур з одного боку і забезпечення митного контролю з іншого. Ефективність контролю залежить від інформаційного наповнення баз даних на основі яких, в автоматизованому порядку, приймається рішення про застосування форм та обсягу контролю. Функціонування СУР залежить від безперебійного обміну релевантної інформації між всіма її складовими.

5. Існуючі форми, методи і цілі митного адміністрування спрямовані на підвищення ефективності контролю. Для успішного вирішення завдань щодо підвищення ефективності діяльності митних органів при здійсненні заходів митного адміністрування, а особливо митного контролю за діяльністю учасників зовнішньоекономічної діяльності, має здійснюватись з одночасним посиленням «внутрішнього» фінансового контролю та проведенням оцінки результативності діяльності самих митних органів.

## Перелік використаних джерел

1. Бакаева О.Ю. Таможенная политика и ее влияние на институт фискальных доходов в таможенном законодательстве [Электронный ресурс] / О.Ю. Бакаева // Новая правовая мысль. – 2005. – № 1. – С. 42-46. – Режим доступа: <http://legalconcept.org/wp-content/uploads/2013/11/9-B0.pdf>.
2. Годованець О.В. Митний контроль у забезпеченні фінансових інтересів держави / О.В. Годованець // Інструменти лібералізації та спрощення світової торгівлі: міжнародний і національний аспекти [Текст] : матеріали міжнародної науково-практичної конференції. – Дніпропетровськ : Академія митної служби України, 2014. – С. 59-61.
3. Губа М.О. Місце митної безпеки держави серед основних складових її забезпечення / М.О. Губа // БізнесІнформ. – 2014. – № 11. – С. 19-23.
4. Ершов А.Д. Международные таможенные отношения / А.Д. Ершов. – СПб.: СПБИВЭСЭП: Общество «Знание», 2000. – 206 с.
5. Звіт про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2014 рік [Електронний ресурс]: затверджений Головою ДФС України від 19 січня 2015 р. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/166710.html>.
6. Компедиум ВТамО по управленію таможенними ризиками. – ВТамО, 2012. – 69 с.
7. Крисоватий А.І. Економічний зміст і складові митної системи держави / А.І. Крисоватий, В.П. Мартинюк // Фінанси України. – 2009. - № 6. – С. 29-39.
8. Крухмальов С.Б. Концепція проведення ефективного пост-аудит контролю и внедрение упрощенной процедуры контроля таможенной стоимости [Электронный ресурс]. / С.Б. Крухмалев. Доклад от 05.02.2014 г. – Режим доступа: <http://rada.minrd.gov.ua/analitichni-materiali>.
9. Литвинова Ю.М. К вопросу о видах финансового контроля в области таможенного дела / Ю.М. Литвинова / ВТО и Таможенный союз: перспективы

интеграционного сотрудничества. Сборник научных статей. – Саратов: Издательство «Саратовский источник», 2013. – 137 с. – С. 61-65.

10. Митна політика та митна безпека України: монографія; за заг. ред. П.В. Пашка, І.Г. Бережнюка. – Хмельницький.: ПП Мельник А.А., 2013. – 338 с. – (Митна справа в Україні. Том 24).

11. Новікова К.І. Глобалізаційні виклики митній безпеці держави / К.І. Новікова // Вісник Запорізького національного університету. – 2012. – № 4 (16). – С. 174-180.

12. Пашко П.В. О перспективах дальнейшего развития налогового и таможенного дела Украины / П.В. Пашко, Д.В. Пашко // Ученые записки СПб филиала РГА. – 2014. – № 2 (50). – С. 70-76.

13. Плаксе Н.А. Аналіз повноважень департаменту податкового та митного аудиту Міндоходів України щодо необхідності проведення ним державного аудиту / Н.А. Плаксе // Порівняльно-аналітичне право. – 2014. – № 1. – С. 190-192.

14. Погодина Н.А. Основные принципы проведения таможенного контроля / Н.А. Погодина. // Вопросы экономики и права. – 2009. - № 8. – С. 30-33.

15. Про затвердження Порядку застосування автоматизованої системи аналізу та управління ризиками під час митного контролю та митного оформлення товарів із застосуванням вантажної митної декларації [Електронний ресурс]: наказ: [видано Держмитслужбою України 13.12.2010 N 1467]. - Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0180-11>.

16. Самойловская В.П. Об оценке влияния контролирующих процедур в сфере государственного регулирования внешней торговли / В.П. Самойловская, В.М. Питерская // Методи та засоби управління розвитком транспортних систем. – 2013. – № 1 (20). – С. 45-57.

17. Соколова Э.Д. К вопросу о развитии науки финансового права / Э.Д. Соколова // Фінансове право. – 2011. – № 4 (18). – С. 11-14.

18. Смитиенко Е.О. Занижение таможенной стоимости товаров в России: оценка масштабов и финансовых [Електронний ресурс] / Е.О. Смитиенко //

Аудит и финансовый анализ. – 2009. – № 3. – Режим доступа: [http://www.auditfin.com/fin/2009/3/01\\_07/01\\_07%20.pdf](http://www.auditfin.com/fin/2009/3/01_07/01_07%20.pdf).

19. Управління ризиками в митній справі: зарубіжний досвід та вітчизняна практика: монографія; за заг. ред. І.Г. Бережнюка. – Хмельницький.: ПП. Мельник А.А., 2014. - 288 с.

20. Шавшина В.П. Таможенный контроль: взгляд на желаемое, действительное и возможное. / В.П. Шавшина. // Материалы международной научно-практической конференции, 14-15 апреля 2006 года. – Саратов, 2006. – С. 141-142.

21. Шкуренко Е.К. Концептуальная модель взаимодействия таможенных органов и участников внешнеэкономической деятельности / Е.К. Шкуренко // Инициативы XXI века. – 2013. – № 1. – С. 49-53.

22. Ялбулганов А.А. Финансовый контроль как правовой институт: основные этапы развития [Электронный ресурс] / А.А. Ялбулганов. – Режим доступа: [http://www.juristlib.ru/book\\_2245.html](http://www.juristlib.ru/book_2245.html).

23. Янаков Д.О. Совершенствование фискальных инструментов противодействия налоговым правонарушениям [Электронный ресурс] / Д.О. Янаков // TERRA EKONOMICUS. – 2012. – Том 10. – № 2. – С. 143-145. – Режим доступа: <http://sfedu.ru/evjur/data/2012/journal10.2.3.pdf>.

24. Regulation № 450/2008 of the European Parliament and of the Council of 23 April 2008 [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2008:145:0001:0064:EN:PDF>.

25. Widdowson, D. Managing risk in the Customs context / Widdowson, D. – Customs Modernization Handbook. – The World Bank, Washington D.C., 2005. – P. 91-99.